

РЕШЕНИЕ

№ 4304

гр. София, 28.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав,
в публично заседание на 08.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Виржиния Петрова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **10328** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156, във вр. с чл. 17 ЗДДФЛ и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Жалбоподателката Д. С. Б.-Х., ЕГН: [ЕГН], с адрес за кореспонденция в [населено място],[жк], [жилищен адрес] оспорва Ревизионен акт (РА) № Р-22220221007110-091-001/01.07.2022г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията и И. Р. Н. – ръководител на ревизията. С Решение № 1527/23.09.2022г. зам. директорът на Дирекция „ОДОП” е отменил обжалвания пред него РА в оспорената част на установения резултат по ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2015г. до 31.12.2015г. и от 01.01.2017г. до 30.11.2019г. и е изменил РА за данъчния период от 01.01.2016г. до 31.12.2016г. от данък за внасяне в размер на 3819.00лв. в размер за внасяне-2156.47лв. ведно със съответните лихви.

Жалбоподателката обжалва РА в частта, в която е изменен с Решение № 1527/23.09.2022г. на зам. директорът на Дирекция „ОДОП”, а именно касаеща данъчен период 01.01.2016г. до 31.12.2016г. С жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на оспорвания ревизионен акт като необоснован и противоречащ на материалния закон. Оспорва се приетото от органите по приходите начално салдо за ревизирания период / 01.01.2015г.-31.12.2019г./– 2015 г., което е база за изчисляване на паричните потоци за периода. Жалбоподателят счита, че необосновано ревизиращите са приели за начално салдо сумата от 5000 лв., като не са взели предвид представените от лицето доказателства за наличието на приходи от изтеглен ипотечен

кредит през 2008г. от съпруга на ревизираното лице, което е довело до превишение на разходите над приходите за периода и съответно до извод за укрита доходи.

В проведените по делото открити съдебни заседания жалбоподателят се представлява от упълномощен процесуален представител – адв.В., която поддържа жалбата, като развива допълнителни аргументи в представени писмени бележки. Претендира разноските по делото по представен списък.

Ответникът – директор на дирекция „Обслужване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите /ЦУ на НАП/, се представлява от юрк. В., която не присъства в последното съдебно заседание, но е депозирала становище по жалбата като оспорва същата като неоснователна и недоказана. Позовава се на мотивите на решението на директора на ДОДОП – С., с което е потвърден РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220221007110-020-001 от 14.12.2021г., връчена на лицето по електронен път на 15.12.2021г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220221007110-020-002 от 11.03.2022г., с която е възложено извършването на ревизия на Д. С. Б.-Х., ЕГН: [ЕГН] за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. Със ЗИЗВР е определен срок за приключване на ревизията до 13.05.2022г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220221007110-092-001/06.06.2022 г., връчен по електронен път на 14.06.2022г. срещу констатациите, на който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА № Р-22220221007110-091-001/01.07.2022г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 04.07.2022г.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, на основание чл. 122, ал. 1 и чл. 2 от ДОПК са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 5 053.00 лв. и съответните лихви в размер на 2 734.09 лв. - предмет на оспорване в настоящото производство.

В хода на ревизията е установено, че Д. С. Б.-Х., ЕГН: [ЕГН], е адресно регистрирана в [населено място],[жк], [жилищен адрес]. Ревизираното лице е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1, т. 2 и т. 4 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 от ЗДДФЛ е носител на задължението за данъци по придобити доходи от източници в Република България и в чужбина. През ревизираните периоди жалбоподателката е в граждански брак с Т. Х. Х.-ЕГН-[ЕГН] и има едно непълнолетно дете.

В резултат на извършена справка в Търговски регистър е установено, че за периодите от 01.01.2015г. до 31.12.2019г. лицето е едноличен собственик на капитала и

представляващ „Комерсиал-ДХ“ ЕООД с ЕИК-121499903, от 17.03.2015г. до 02.05.2018г. е била в трудови правоотношения с дружеството, а считано от 01.05.2018г. е назначена по договор за управление и контрол. Установено е също, че ревизираното лице е било съдружник и представляващ „Комерсиал-3“ ООД с ЕИК-831089745, като дружеството е заличено от ТР от 02.12.2015г.

С цел обективното установяване на факти и обстоятелства, са предприети действия, подробно описани в ревизионния доклад, раздел II „Процесуални действия”, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ с изх. № Р-22220221007110-040-001/21.01.2022г. и №Р-22220221007110-040-002/12.04.2022г., в отговор на което са представени документи и писмени обяснения. Изготвени и връчени на лицето са две Уведомления по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. № Р-22220221007110-113-001/21.01.2022г. и Уведомление №Р-22220221007110-113-002/12.04.2022г., които са във връзка с определяне задълженията на лицето за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди по особения ред на чл. 122 от ДОПК.

С протокол №Р-22220221007110-П.-001/12.04.2022г. са присъединени документи, събрани в хода на проверка за съответствие на имуществото и доходите на лицето /УИН ПФ-22220221000097/. С протокол №Р-22220221007110-П.-002/12.04.2022г. са присъединени и документи събрани при извършена ПУФО на Д. С. Б.-Х. с УИН П-22220220109749.

Извършени са справки в информационните системи на НАП, Агенция по вписванията – Търговски и имотен регистър и в Регистъра на банковите сметки и сейфове за установяване на регистрационни данни, извършвана дейност, декларирани и плащани публични задължения, притежавано недвижимо и движимо имущество, банкови сметки, извършени покупки от регистрирани по ЗДДС лица и др. данни за ревизираното лице. Извършена е съпоставка между притежаваното имущество и извършените разходи от ревизираното лице и законно придобитите доходи/приходи за ревизирания период. Въз основа на събраните документи и доказателства в хода на ревизията са установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК, а именно - данни за укрити доходи и декларираните и/или получени доходи не съответстват на имущественото и финансовото състояние на лицето за периода.

В хода на извършената проверка за съпоставка на имуществото и доходите на проверяваното лице с УИН-П-22220220109749 се установява, че Д. Б.-Х. е получавала доходи от трудови правоотношения, доходи по ДУК и доходи от участия в ТД-дивиденди както следва от „Комерсиал-3“ ЕООД-70 768.00лв. съставляващи ликвидационен дял при ликвидация на дружеството, получено по банков път на 17.11.2015г. и от „Комерсиал-ДХ“ ЕООД-28 500.00лв. съставляваща дивидент, изплатен през 2017г.

От ревизираното лице е декларирано, че по личните ѝ банкови сметки има движение и на средства на трети лица-чужди граждани, които са собственици на обекти в

апартаментен комплекс „С. Х.“-жк.к. Слънчев бряг, изграден от дружеството „Комерсиал-ДХ“ЕООД и закупени от него.Ревизираното лице е поело ангажимент към тези собственици да стопанисва имотите им тъй като те живеят постоянно извън България.В тази връзка тя е заплащала от тяхно име и за тяхна сметка консумативни разходи и разходи за поддръжка, за което те са й превеждали съответните суми.

От получените отговори на всички търговски банки на територията на страната относно открити/закрити банкови сметки на името на Д. Б.-Х., както и за наети сейфове, касети, трезори и отпуснати кредити, е видно, че лицето има активни банкови сметки в „Алианц Банк България“ АД, „Банка ДСК“ АД, „Тексим банк“ АД и „Уникредит Белбанк“ АД.От извършения анализ на тези сметки е установено, че ревизираното лице е получавало преводи от чуждестранни лица-за 2015г.-5 738.98лв., за 2016г.-8 154.33лв.Констатирани са и плащания по множество партиди за ток към „Е. България“ и за вода към ВиК Б., които не са на нейно име.

Ревизиращите органи са приели, че получените суми не са с инцидентен характер и не касаят конкретно чуждестранно лице, получават се редовно през ревизирания период и във връзка с извършваните посреднически услуги се приема, че са получавани възнаграждения, за чиито размер не е предоставена информация.Органите по приходите са приели за разумна сума от 20% комисионна върху получените преводи.

По отношение на ревизираното лице през ревизираните периоди е установено, че са му изплащани застрахователни обезщетения ат ЗАД „Алианц България“, обезщетения и помощи от Агенцията за социално подпомагане, получавани са парични заеми и средства чрез кредитни карти от „Алианц Банк България“ АД и от „Б. П. пърсънъл Ф.“ С.А.клон България, дарение в размер на 40 000лв., получено през 2015г. от съпруга й Т. Х., получени са вземания от трети лица-от „Комерсиал-ДХ“ ЕООД, от „Комерсиал-3“ООД, от „Вето Комерсиал“ ЕООД, от Л. И., от ЧСИ във връзка с продажба на движими вещи, от Пейпал и Алиекспрес и сторнирано плащане от ПОС-терминал.

От ревизираното лице не са подавани декларации по чл.50 от ЗДДФЛ за периода.

По отношение на направените разходи е установено, че през ревизираните периоди не са извършвани разпоредителни сделки с недвижими имоти, през 2016г. е закупен лек автомобил, но е прието, че същият е платен от съпруга на ревизираното лице.По отношение на извършените разходи за издръжка и живот от лицето е посочена приблизителна сума годишен размер 10 000лв. включващи нея, съпруга й и непълнолетния й син.Органите по приходите са установили плащания с ПОС устройство, които са приети за разходи за храна, дрехи и други нужди, различни от комунални услуги, за които са извършвани плащания в брой и по банков път.Установени са и извършени погасителни вноски по отпуснати кредити, както и предоставени парични заеми на трети лица, които суми са превеждани по банков път.Направени са плащания за местни данъци и такси към СО.Установени са плащания за глоби и НП към КАТ, застраховки, здравни и медицински услуги, дарения, почивки и пътувания.Лицето е било клиент и на „БТК“ЕАД и „М.“.В хода на ревизията, при извършена проверка в дневниците за продажби на регистрирани по

ЗДДС лица за периодите на същата, са установени издадени фактури на името на Д. Х. във връзка с покупка на стоки и услуги.

С оглед определяне на основата за облагане с данък по чл.48 от ЗДДФЛ, във връзка с чл.122, ал.2 от ДОПК, ревизиращият екип е анализирал относимите към ревизирания данъчен субект обстоятелства въз основа на данни, сведения и документи, в т.ч. по т.1, 2, 3, 4, 7, 8, 10, 13, 14 и 16.

Относно притежаваните парични средства в брой към началото и края на периода 01.01.2016г.-31.12.2016г. и предвид липсата на деклариран парични средства в брой към 31.12.2015г., органите по приходите са извършили подробен анализ на движението на всички изтеглени в брой парични средства от банковите сметки на лицето през 2015г. и същите са в размер на 53150.00лв., ведно с начално салдо от 5000.00лв. и съпоставяйки ги с всички захранвания по сметки както и извършените и заплатени разходи в брой, които са в размер на 43 428.05лв., е формиран извод, че е налице положителен резултат от 27 724.59лв., които са приети за налични парични средства към 31.12.2015г., респективно към 01.01.2016г.

В резултат на извършен анализ на всички доходи с установен произход и всички разходи, реализирани от Д. Б.-Х., а също така и на семейното ѝ положение, банкови сметки, доходи от други източници, подлежащи на деклариране, органите по приходите са установили несъответствие между доходите и разходите и нарастване на имущественото състояние на лицето единствено за периода от 01.01.2016г. до 31.12.2016г., което не е декларирано по реда на чл.50 от ЗДДФЛ. Тази сума е приета за недеklarиран доход, който подлежи на облагане.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 94-Д-483/18.07.2022г. по регистъра на ТД на НАП С. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 1527/23.09.2022г. Зам. директорът на Дирекция „ОДОП” е отменил обжалвания пред него РА в оспорената част на установения резултат по ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2015г да 31.12.2015г. и от 01.01.2017г. до 30.11.2019г. и е изменил РА за данъчния период от 01.01.2016г. до 31.12.2016г. от данък за внасяне в размер на 3819.00лв. в размер за внасяне-2156.47лв. ведно със съответните лихви.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което е ДОПУСТИМА.

Ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл.119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК. Не се констатира допуснати съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са оказали влияние върху изводите на ревизиращия екип и крайния акт, предмет на оспорване по настоящото дело, или които да са довели до ограничаване на участието на жалбоподателя в производството.

Между страните не се спори, че задълженията за данък върху доходите на ревизираното лице са определени по реда на чл. 122 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства. В противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – т. 7 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК – получените доходи на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирия период. Правилата за определяне на данъчната основа за облагане с данъци, както и размерът на последните са нормативно установени. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти, обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал. 1 от ДОПК.

В хода на настоящото производство по искане на процесуалния представител на жалбоподателя е допусната съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/. Съдът кредитира заключението на вещото лице, което не е оспорено от ответника, по назначената експертиза, в която въз основа на доказателствата е извършена съпоставка в табличен вид на направените разходи и получените постъпления от Д. Х. за периода 01.01.2016г.-31.12.2016г. от която става ясно, че ревизираното лице към 01.01.2016г. разполага с парични средства в брой, в размер на 111817.02лв. и по банкови сметки-в размер на 67579.35лв. и в края на анализирания 2016г. е налице превишение на доходите над разходите и имуществото, което се включва в анализа за следващата година като налични парични средства в брой. В заключението се установява за

процесната 2016г. превишение на доходите над разходите в размер на 49039.90лв.

В обжалвания ревизионен акт се съдържат констатации за недостатъчността на дохода за обезпечаване на декларираните разходи, а оттам са изведени и доводи за укрити приходи и несъответствие на имущественото състояние и декларираните разходи на ревизираното лице за 2016г. Органите по приходите са установили, че разходите на лицето надвишават доходите/постъпленията общо с 36564.77лв., който резултат е коригиран с Решението на ОДОП на 21564.77лв.

В хода на ревизията задълженото лице не е представило доказателства и писмени обяснения относно източника на дохода, до размера на установеното несъответствие и ревизиращите органи са го квалифицирали като доход, придобит от всички други източници, които не са изрично посочени в ЗДДФЛ, не са посочени като необлагаеми или не са обложени с окончателни данъци по реда на ЗДДФЛ, ЗКПО или с патентен данък по реда на ЗМДТ

При извършени изчисления в ССЧЕ се установява несъответствие към края на финансовия период с Ревизионния доклад и приложените доказателства. Съгласно ССЕ към 31.12.2016 г. Д. Х. разполага с налични средства в брой в размер на 78682.49лв., а с ревизионния акт е установен недостиг на парични средства за 2016 г. в размер на 51616.50лв. като част от тях ревизиращия екип е приел за покрити от съхруга на ревизираното лице. Според разпоредбата на чл. 17 на ЗДДФ общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения. Следователно, съобразно посочената разпоредба, съотношението между приходите и разходите следва да бъде определено на годишна база. Установеното от приходните органи несъответствие между приходи и разходи съставлява основание за извършване на облагане по особения ред по чл. 122 ДОПК, но не и база за облагане.

В заключението на вещото лице по ССЕ са определени и общи приходи, имущество и разходи на двамата съпрузи за периода 2016г. като не са установени несъответствия между стойността на имуществото, получените доходи и направените разходи. Към 31.12.2016г. е налице положително салдо в размер на 45039.90лв.

Видно от доказателствата по делото, в приложената административна

преписка се съдържа уведомление по чл.124 ал.1 от ДОПК, което е връчено на жалбоподателя, т. е. ревизираното лице несъмнено е било наясно за специфичния ред, по който се провежда ревизията.

Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното. За да може да действа тази презумпция обаче, следва наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК да е подкрепено със събраните доказателства. Тежестта за насрещно доказване пада изцяло върху ревизираното лице. За да опровергае ревизионния акт, няма да е достатъчно ревизираното лице да докаже, че направените фактически констатации са неверни, а да докаже противното, т.е. противното на фактическите констатации. В този смисъл, според настоящия съдебен състав фактическите констатации и факти, и обстоятелства, които се подкрепят от събраните по производството доказателства обаче, бяха успешно опровергани от жалбоподателя, с оглед събраните в хода на съдебното обжалване на акта доказателства и доказателствени средства, а именно – изслушаната и приета в с.з. на 13.04.2023г. ССЕ.

С оглед на гореизложеното съдът приема, че извършената преценка на установените при ревизията факти и обстоятелства е едностранчива, а направените фактически и правни изводи за получените от ревизирания субект средства респ. началното салдо, посочено от същия за 2014г., се основава на приложен формалистичен подход. Съответно недоказано се явява възприетото от ревизиращите органи наличие на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. След като съществуването на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК не се подкрепя със събрани в хода на ревизията доказателства, не може да намери приложение презумпцията за вярност на съдържащите се в ревизионния акт констатациите досежно основанийето за доначисляване на данък върху годишната основа по чл. 17 ЗДДФЛ. Наличие на подлежащ на облагане доход не се презюмира и по силата на чл. 123 от ДОПК – липсват каквито и да е било констатации и подкрепящи ги доказателства за съществуването на някоя от хипотезите по чл. 123, ал. 1 от ДОПК.

Въз основа на изложените съображения съдът приема, че жалбата е основателна. Оспореният РА № Р-22220221007110-091-001/01.07.2022г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията и И. Р. Н. – ръководител на ревизията, в частта, в която е изменен от Е. С. П. – заместник-директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С. с Решение №1527 от 23.09.2022г., с който са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите

лица /ЗДДФЛ/ за 2016 г. в размер на 2 156.47 лв. и следващите се лихви за просрочие, е издаден в нарушение и при неправилно приложение на закона, поради което следва да бъде отменен.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на жалбоподателя се дължат разносните по делото, съобразно представения списък на разносните по реда на чл.80 от ГПК, а именно за адвокатско възнаграждение-515лв., държавна такса-10лв. и за възнаграждение на вещо лице-1200лв. или общо в размер на 1725.00лв.

Воден от горните мотиви и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК Административен съд-София-град, III отделение, 80-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на Д. С. Б.-Х., ЕГН: [ЕГН], с адрес за кореспонденция в [населено място],[жк], [жилищен адрес] Ревизионен акт (РА) № Р-22220221007110-091-001/01.07.2022г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията и И. Р. Н. – ръководител на ревизията, в частта, в която е изменен от Е. С. П. – заместник-директор на дирекция ОДОП при ЦУ НА НАП-С. с Решение №1527 от 23.09.2022г., с който са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2016 г. в размер на 2 156.47 лв. и следващите се лихви за просрочие като незаконосъобразен.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП [населено място] да заплати на Д. С. Б.-Х. с ЕГН: [ЕГН], с адрес за кореспонденция в [населено място],[жк], [жилищен адрес] сумата от 1725.00лв. разноси за водене на делото пред настоящата инстанция.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: